

# 预算控制在管理控制中的作用探讨

喻 育

厦门大学会计系 福建厦门 361005

摘要:自20世纪20年代开始,预算控制在欧美国家的大型企业如通用汽车、杜邦、西门子等公司运用。50年代开始风靡企业界,成为许多公司管理控制的工具而被广泛采用。那么预算控制在管理控制中到底起着什么作用,以至于其成为众多公司普遍采用的管理工具呢?为了探讨这个问题,本文先从预算控制的发展过程出发,将预算作用大致划分为基本作用与延伸作用。然后,结合预算控制在管理控制中所处地位分析预算控制的作用。最后,浅析现实中限制预算控制作用发挥的原因。

关键词:预算控制 基本作用 延伸作用

## 1. 预算控制的基本概念与发展

### 1.1 预算控制的基本概念

预算是用数字编制未来某一个时期的计划,也就是用财务形式或非财务形式来表明计划的结果。而预算控制是指企业通过预算的形式规范各级管理者的行为调整与修正管理行为与目标的偏差,保证各级管理目标和企业战略目标的实现。它是落实企业战略目标的具体行动方案和控制制度。

### 1.2 预算控制的发展

企业预算起源于19世纪末的政府预算,并在科学管理思想的影响下,逐步发展改进。由于当时的企业环境相对稳定,市场基本处于卖方市场,企业之间竞争不激烈,所以那一时期预算的主要职能在于控制。‘预算控制’便成为描述预算的传统职能的一个贴切说法,它的出现意味着预算与企业紧密结合,成为企业管理中的一种重要控制手段,控制企业各种资源的分配,帮助企业目标的实现。

第二次世界大战后,科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,社会化大生产促使资本主义企业进一步集中,经营规模越来越大,生产经营日趋复杂。这些变化要求管理者把正确地进行经营决策放在首位。预算逐渐演变成帮助管理者们进行计划、控制和协调的工具。于是,‘预算控制’逐渐被‘预算管理’取代。这种取代说明了预算的作用不仅仅在于控制,而是有了新的延伸和发展。

基于以上分析,可以将预算控制的作用大体分为两个层次:第一层次是控制的基本作用——控制;第二层次是预算控制的延伸作用——计划、协调与激励。

## 2. 预算控制在管理控制中的作用

根据现代管理大师罗伯特·西蒙的理论,管理控制是通过实施一系列管理控制杠杆以实现管理目标的控制。具体来说,管理控制是这样—个过程:

首先,企业管理高层根据企业的组织环境制定出经营目标和战略之后,中层管理者继续将战略目标具体化为战略计划;然后,根据战略计划制定预算,分解并执行预算;最后,对预算执行情况进行计量和评价,并通过差异分析拟定改进措施,实施奖惩。

由此可见,预算处于整个管理控制过程的核心,它上联系企业战略,下联系作业层的任务执行,是企业管理系统中一个

非常重要的控制系统。结合第一部分对预算发展的讨论以及预算控制在管理控制中的地位,其在管理控制系统中的作用分析如下:

### 2.1 预算控制在管理控制中的基本作用——控制

#### 1) 事前控制——对企业内部资源配置的控制

债权人 and 所有者将资源投入企业,形成有限的企业资源。预算对于这些资源进行了配置,这是一个基于企业战略目标的过程。预算控制之所以能够起到优化资源配置的作用,是因为编制预算是企业战略目标的起点,它量入为出,根据企业发展的需要和未来期间可以获得的资源,合理地安排实现年度目标所需要的各种资源。同时,由于企业的生产经营活动是多方面的,企业各个部门、各个环节都是资源的需求者,而预算控制的对象就是这些资源需求者。所以预算控制是在各个业务领域、区域、部门以及活动之间实现资源优化配置,使企业资源的利用效率达到最大。

#### 2) 事中控制——对具体经营活动的控制

从内容来看,预算包括经营预算、财务预算和资本预算。其中,经营预算包括销售预算、生产预算、成本预算、各种费用预算和预计损益表;财务预算主要包括现金预算和预计资产负债表。因而,预算控制涉及企业经营活动的各个方面:采购、生产、销售,以及资金的运用,成本费用的控制等等。通过预算体系,将预算目标分解落实到各个部门、各个职员,使他们明确了自己该做什么,应达到什么目标,达到何种目标后可以取得何种利益。这时作为责任主体的他们才会为了自身的利益决定自身行为的努力程度。也只有在这时,其积极性才可以充分调动。这也就是预算之所以能够对企业的整个经营活动起到控制作用的原因。

但是,这种对经营活动起着控制作用的预算并非一成不变的。因为现代企业处于急速变化的环境中,企业面临唯一不变的就是“变化”。因此,在预算的执行过程中要根据实际的经营环境对生产经营进行适时调整,以免出现更大的偏差。如果发现某项预算编制的基础已经发生了变化,仍坚持按照原预算去执行,显然不符合预算作为管理控制的初衷。

#### 3) 事后控制——对业绩评价的控制

预算用定量的形式说明整个企业及各管理部门、各职员应达到的标准,是评价和考核各管理层次与责任人工作业绩的依

据。这种业绩考评具有两方面的含义：一是对整个企业经营业绩的评价；二是对企业内部各管理部门、每一位员工的业绩进行评价。不论是哪种层次的业绩评价，没有预算作为企业经营业绩或者各部门、各职员业绩考核的基础，业绩评价也就没有令人信服的考核依据。

与此同时，将预算与实际执行情况进行对比分析，发现差异，关注重点差异，寻找产生差异的原因以及消除差异的措施，可以提醒管理层采取合适的措施，缩小实际与战略的差异。由此提高企业经营业绩以及各部门各职员的业绩。

总之，预算控制的传统作用体现在其事前控制——对资源配置的控制，事中控制——对具体经营活动的控制以及事后控制——对业绩评价的控制。它是企业最高管理当局对企业各层次、各环节、各方面乃至各员工的生产经营活动进行全面、系统和动态控制的有效工具。

## 2.2 预算控制在管理控制中的延伸作用——计划、协调与激励

### 1) 计划作用

在如前所述的管理控制系统中，企业将战略目标具体化为战略计划，战略计划又被具体化为预算。在这个过程中，预算很明确地将企业的目标体现为财务或者非财务数字，也即确定了企业的销售、生产、分配以及筹资等活动的具体指标，并分派至各部门及员工，从而形成强有力的制度、责任、道德及风险约束。在此约束之下，执行预算，分析并调节差异，指导企业在市场竞争中趋利避害。

### 2) 协调作用

预算的协调功能体现在两个方面：一是在预算的编制过程中，实现的是资源和利益的协调一致。因为预算的编制受资源有限性的约束，而企业总是以追求利益最大化为目标的，预算作为实现企业目标的重要管理工具体现的是资源与利益的协调平衡；另一方面在预算的执行中，企业系统内的各个要素通过充分沟通和一定的磨合后可以协调一致，使各部门、各领域、各步骤变得更加融洽和谐，整个企业系统能协调有序地运行。

### 3) 激励作用

前面讨论过预算作为衡量、考核各责任单位和员工工作业绩和经营效果的标准对于业绩评价的控制作用。事实上，如果在业绩评价中辅之以适当的激励机制，则可以充分调动员工的积极性，发挥他们的潜能，从而保证部门、个人的目标与企业目标一致，从整体上提高企业效率。也就是说，书面形式的预算提供的并非仅仅是业绩评价标准，还可以作为一种期望而存在，激励员工为完成预算业绩而努力。

综上所述，预算管理的计划作用在于企业战略目标的具体化；协调作用让企业内各职能部门、业务流程、经济资源协同运作；激励作用为企业系统内各要素有序运行提供动力来源。这些表明预算管理可以作为一种协同地、高效地、能动地运行的管理机制而非单纯的控制机制，为实现企业目标而服务。

但是，不论是预算控制的传统作用还是延伸作用，都由于主观或客观的原因影响着其发挥。因此，以下部分将着重探讨预算控制存在的问题及其产生的原因。

## 3. 限制预算控制作用发挥的原因

在有的企业中，预算控制发挥着其作为管理控制工具的应

有作用，且效益明显；但也有一些企业在实施预算过程中遭遇了种种问题。诸如，预算松弛的大量存在；预算与考核挂钩导致管理人员的短期行为；预算流程成为公司变革的主要障碍；严格的成本预算束缚了执行人员的灵活性，丧失了良好的机遇等等。

对于上述问题，除了企业管理中固有的问题如人的经济性、信息不对称及企业文化因素造成的以外，还有预算机制以及预算执行方面的问题：

### 3.1 预算机制方面的问题

#### 1) 缺乏企业战略的明确指导

在没有企业战略的环境下实施预算管理，就会重视短期活动，忽视长期目标，使短期的预算指标与长期的企业发展战略不相适应，使预算成为执行人员灵活调整战略、抓住新机遇的束缚。而且，如果没有战略的引导，预算目标不能得到各层人员的充分理解，造成管理人员及各层员工的行为与公司的长期目标相悖，导致员工的短期行为。

#### 2) 激励制度设计的缺陷

预算关系管理人员的个人利益，预算的执行和管理人员的薪酬、升迁有关。但是，当预算标准的达到与否成为决定员工报酬的唯一因素时，很容易导致预算松弛，使预算控制不能产生正向的、充分的激励作用。因此，从这个角度来讲，预算的达到与否不能作为决定报酬的唯一考量，而应该在考核中加入一些非财务的、非预算的评价指标。

### 3.2 预算执行方面的问题

预算执行中，可能过分强调分权式管理，使预算流于形式；可能由于人情观念严重，厚此薄彼，导致预算的不公平；或者预算的编制过松或过紧，而无法有效实施；或者预算执行中缺乏沟通，上下不能协调运行；或者预算流程不合理，造成资源配置不当等等。

总之，预算机制本身或者执行中的一系列问题造成了预算不能充分发挥前述的控制、计划、协调以及激励作用，不能很好的为实现企业战略目标而服务。但是，值得注意的是这些问题并不是预算控制本身造成的，而是预算应用中出现的障碍和障碍。所以，只要企业能够适时反思整个预算流程和机制，预防或者改正预算执行中出现的种种问题，预算控制就可以在企业管理控制中起到承上启下的关键作用，真正成为管理者青睐的管理工具。

#### 参考文献：

- [1] 周新松. 预算管理在企业资源分配中的作用[D]. 武汉: 武汉大学, 2005.
- [2] 郭晓梅. 管理会计学 [M]. 北京: 中国人民大学出版社, 2005, 213-214.
- [3] 肖萍. 企业预算管理控制机制研究[D]. 长春理工大学, 2003.
- [4] 邹毅. 论预算的控制职能[J]. 商场现代化, 2008(527).
- [5] 贺颖奇. 企业管理控制系统的基本框架[J]. 中国审计, 2004, (2).
- [6] 周瑞平. 论预算管理在实现企业战略中的作用[J]. 商业研究, 2003, (267).
- [7] 夏宽云. 战略管理会计: 用数字指导战略[M]. 复旦大学出版社, 2008, 172-174.